

中国会计体制改革设想

目 录

序.....	(1)
--------	-----

第一篇 关于管理专业设置、改革的若干设想

一、引 言.....	(3)
二、公路交通系统管理专业人才的现状.....	(3)
三、原公路运输管理学系的问题.....	(5)
四、对管理专业设置、改革的设想.....	(7)
五、课程的设置与内容的改革	(10)
六、会计专业课程设置的改革	(11)
七、课堂教学的改革	(15)
八、简短结语	(16)

第二篇 从成本会计学的发展演进看我国的会计改革

一、前 言	(19)
二、成本会计的起源	(19)
三、早期成本会计的特点与性质	(22)
四、成本会计的发展、演进	(24)

五、二次大战后成本会计学的卓著进步	(27)
六、现代成本会计与早期成本会计的主要区别	(29)
七、成本会计在理论与实务上的缺陷	(31)
八、成本会计在理论与实务上的改进	(35)
九、成本会计在功能与运作上的演进	(38)
十、现代成本会计学的新发展	(42)
十一、我国现行会计体系必须改革	(45)
十二、建立会计对象按五大类、四个层级划分，设置科、 子目的会计科目体系	(48)
十三、建立以损益表、资产负债表、财务状况变动 表为主要报表的报表体系	(50)

第三篇 企业（通用）会计制度释例

前 言	(55)
企业（通用）会计制度目录	(56)
企业（通用）会计制度正文	(63)
第一章 总说明	(63)
第二章 会计科目	(70)
第三章 会计凭证与账簿组织.....	(180)
第四章 会计报表.....	(221)
第五章 会计事务处理准则.....	(264)
第六章 成本会计事务处理准则及程序.....	(285)
第七章 会计事务的范围及其执行.....	(307)
第八章 附则.....	(322)

附录：企业（通用）会计制度（讨论稿）审查意见

- 一、一般公认国际会计原理、准则的引进..... (324)
- 二、符合国际惯例的会计科目体系的建立..... (324)
- 三、比较先进科学的账簿组织系统的推介..... (326)
- 四、一个可以提供攸关、有用会计资讯的报表体系..... (327)
- 五、成本会计事务处理准则的创建与会计人员职业道德
及会计基础工作的规范..... (329)
- 六、简要结论..... (330)

第四篇 试评《股份有限公司会计制度》

- 一、引言..... (333)
- 二、新制度的科目分类与设置背离了会计学
的基本常识..... (334)
- 三、混淆不清的收入、费用类科目设置与分类..... (337)
- 四、会计科目的设置，并非可以随心所欲..... (340)
- 五、简单化的收入类科目设置，破坏企业“透过会计，
加强管理”的功能..... (342)
- 六、标准化的销货业务的账务处理..... (346)
- 七、一个不讲重要性原则，混淆项目、科目的固定资产
科目设置..... (348)
- 八、违背了一般公认关于固定资产的定义、会计原理和
准则..... (350)
- 九、错误百出的固定资产会计奇闻..... (352)
- 十、该粗不粗，该细不细的会计科目设置..... (355)

十一、名不正、言不顺的科目命名.....	(357)
十二、预付、应付不分的税务会计.....	(360)
十三、递延所得税的会计问题.....	(362)
十四、递延所得税负债（贷项）的会计处理.....	(364)
十五、递延所得税借项的会计处理.....	(367)
十六、营业损失的前抵与后抵.....	(370)
十七、跨期间所得税分摊的处理方法.....	(373)
十八、语义混乱的科目使用说明.....	(377)
十九、标新立异的资本公积.....	(380)
二十、假账真算的分录游戏.....	(382)
二十一、子虚乌有的住房周转金.....	(384)
二十二、比较科学合理的会计科目体系.....	(387)
二十三、会计科目编号的意义及方法.....	(390)
二十四、没有章法、逻辑的会计科目排列与编号.....	(393)
二十五、简短结论.....	(395)
后记.....	(398)

序

吴启活先生 20 世纪 80 年代曾任教于原西安公路学院管理系、经济系，主讲西方会计学课程。执教 10 年，先后编写了《会计学概论》、《西方公司会计》、《西方管理会计》、《西方会计学基本理论与结构》等书稿（讲义），以及多篇论述如何将西方会计学理论应用于企业经营机制与会计体制改革的论文，系统宣传、鼓吹、引进西方现代会计科学的理论、方法和技术，在听众（尤其年轻的大专、本科生）中引起强烈的反响。就个人所知，作者虽被当时会计界的前辈杨时展教授誉为“国内研究西方会计学学术卓有成就的学者之一”，但在中国会计界却是“名不见专业期刊”的“离经叛道者”。

在《中国会计体制改革设想》中，作者运用其长达半个世纪的丰富会计实务经验，以及在学教时间累积的现代会计科学理论知识，针对近百年来中国内地财务会计领域出现的种种问题与弊端，进行了深入的剖析，批评了存在于新中国会计工作中的制度建设、专业教育及学术理论研究的种种谬误；早于 80 年代初，通过总结中外会计学术发展历史经验，在《关于管理专业设置、改革的若干设想》一文中，就旗帜鲜明地提出：全面学习、引进西方现代会计科学成果，改革我国财经院校经济管理、财务会计专业的教学体制及课程设置的具体方案。

继而在《从成本会计学的发展演进看我国的会计改革》的论文中，在简要论述成本会计学发生、发展与演进的历史过程的同

时，总结第二次世界大战后资本主义经济复苏的内在主因，提出“预计重于会计”，以及“会计对企业的经济活动，不是在会计事项发生以后，才开始的‘记录、分类、汇总与编报’的工作；而是要对企业的生产经营过程，进行全面、系统、自始至终的周密规划、决策、制定预算，实施严格的管理与控制；并把这种规划、监控工作，不是拖延到会计报表产生以后，而是追溯到经济活动发生之前”的极具诱导性的论点。结合现行会计制度的实际，进一步具体明确提出：将偏重实际成本计算的“双倍全部成本法”，改为变动成本法、贡献损益表与责任会计体系的核算模式；建立会计对象（要素）按五大类、四个层级划分，设置会计科、子目，并作合理适切的排列和科学化编号的会计科目体系；建立以损益表、资产负债表、财务状况变动表为主要报表的财务报表体系；以彻底改革建国初期，从苏联搬来但只反映 20 世纪 30 年代西方会计学术水平的会计制度。

在《企业（通用）会计制度释例》中，作者充分运用“以财务会计与报导的观念架构，指引会计理论与会计实务准则的建立；以一般公认会计原理、准则，指导会计实务处理”的思路；打破我国现行按业务主管部门（行业）设置会计制度的框框，熔企业财务准则、企业会计准则、会计基础工作规范于一炉，创造性地提出了一整套与国际会计准则、惯例、体制全面接轨的会计制度释例，计八章，约 22 万字，可谓内容丰富，立论新颖；为我国会计制度改革，提供了一个极具超前性的蓝本。

尤其难能可贵的是，《释例》克服了规章制度条文一般枯燥无味的传统缺点，从理论联系实际出发，高度概括地阐述了一般公认的会计原理、准则，以及作为理论基础的财务会计与报导的观念性架构；客观评价了会计资讯品质特性及其内在结构等现代会计理论研究的最新成果的同时，对责任会计体系的建立、预算

制度的实施、成本中心的设置、费用分摊方法与标准的制定，以及会计实务的处理程序与方法，都作了具体翔实、全面概要、系统明确的回答，使读者不仅知其然，而且还可以知其所以然；从而使本书不仅具有很大的实用性，而且具有较高的理论性和可读性，成为在职从事会计实务人员学习、理解不断发布的会计准则、制度的参考读物。

有比较才能鉴别。作者在“试评《股份有限公司会计制度》”一文中，全面、系统、深入地剖析了现行（注：指2000年以前）主要会计制度的错误与缺失，以及与一般公认国际会计准则的差距；通过与《释例》的对比，读者当可更加明确；中国（大陆）深化会计制度改革的方向。

作者上述会计理论学术观点与主张，与去年9月国家经贸委组织的大型企业集团高级财务主管赴美学习考察团在美期间接触到的美国现行会计制度，财务管理的理论、概念，可谓不谋而合；这充分显示作者不仅财务会计理论学识基础深厚扎实，而且极具高瞻远瞩的洞察力。

总之，《中国会计体制改革设想》一书，是作者半个世纪会计理论研究与实务经验的总结，是会计领域理论学术研究的重大成果，是会计制度改革的突破性尝试；更是海外财会专业人士，了解中国（大陆）近百年来在会计学术发展方面的过去、现状及未来可能演进趋势的一本简明教程。深信《改革设想》的面世，必将对我国会计学术的理论研究和会计体制的深化改革，产生深远而微妙的影响。

老骥伏枥，志在千里；烈士暮年，壮心不已。作者早已年过古稀，但仍“退而不休”，专心致志现代会计学术的学习与研究；日以继夜，孜孜不倦地埋头于古纸堆中，整理书稿。为精益求精，不惜数易其稿，每核样校对一遍就补充修改一次，其字斟句酌，一丝不苟的严谨治学态度；勤奋好学，活到老，学到老，工

作到老的敬业乐群精神，是无愧于为人师表的，足以为年轻一辈学；故乐之为序。

付刚峰




2002 年春节

（注：作序者为 20 世纪 80 年代的会计学硕士研究生，前蛇口中华会计师事务所常务副所长，《96 中国注册会计师执业规范手册》主要撰稿人之一，招商局蛇口工业区有限公司前财务总监，现任招商局香港有限公司财务副总经理。）

第一篇



关于管理专业设置
改革的若干设想



一、引摇摇言

本文系根据交通部人才需求预测西北调查组 灵源年 缘月编写的《公路交通系统大专院校专业设置调查报告》——关于管理专业部分的文稿、资料，压缩整理而成。管窥蠡测，才疏识浅，成稿仓促，漏误缺失，在所难免，幸海内方家不吝教正。

二、公路交通系统管理专业人才的现状

(一) 经济管理专业人才奇缺

摇摇调查材料表明：甘肃、青海、新疆、宁夏四省区公路交通系统的科技人才严重短缺，其中经济管理专业方面的人才短缺情况尤其突出。如一个拥有公路通车里程猿源肆公里（为 灵源年数字，下同），机动车 灵源肆肆辆（其中汽车 缘源肆肆辆），养路费收入苑源肆万元的甘肃省公路局系统，竟然没有一个公路管理、运输管理和交通工程经济专业人才；初步测算，各类经济管理人才短缺约 猿源肆人，这是经济管理专业教育落后，经济管理人才严重短缺的有力证明。

经济管理专业人才的奇缺，还集中表现在现有各类管理专业人员的“质量”方面。如据甘肃省交通厅系统统计：已定会计员以上技术职称的 猿源肆名财务会计人员中，大专毕业生 灵源肆人，约占总数的 源源肆，中专毕业的 缘人，仅占 灵源肆；已定统计员以上技术职称的 灵源肆名统计人员中，只有 源源肆受过大专教育，其余多数人系“以工代干”的在文革期间在校的中学毕业生，其专业理论知识水平，远远不能适应最基本的工作要求。

其他三省区的情况也大体相同，如新疆交通厅属汽车运输公

司系统，财务会计人员 缘人中，大专毕业生 猿人，约占总数的 缘，其比率已属于较高者。

（二）知识陈旧、技术落后

其次，经济管理专业人才的不足，还突出表现在为数不多受过中专以上财经专业教育人员中，多数存在着知识陈旧，经营管理方法落后、老化，不懂得工程技术，缺乏生产业务知识；尤其不懂得应用现代管理科学、数学方法从事经济趋势分析，进行预测规划、制订决策，和实施作业、成本控制。一句话，无法适应现代化企业的科学化管理的需要。

（三）人才结构，配备不全

对此，知识分子比较集中的公路勘测（交通规划）设计院，公路科学研究所，以及知识分子居于领导地位的单位反映最强烈。如甘肃省交通科学研究所，对公路的质量与汽车的效能之间的矛盾、汽车的制造成本与维护费用的关系、“公铁分流”的经济效果、营运车辆更新的合理周期（即所谓“经济技术寿命”问题）、公路基建投资的成本效益评价、以及交通运输业与国民经济的关系等一系列重大的经济理论问题，早拟成立“运输经济研究室”，进行深入的研究、探讨，为公路交通事业的发展，提供科学的论证和理论根据；但由于长期不能调进对口专业人员，而无法组建。

四省区的公路勘测设计院都反映，由于工程技术人员只会工程设计，而不懂得如何使其设计符合最大的经济效益；另一方面，更缺乏既精通经济又懂技术的工程经济专家，以便这两种专业人员分工合作，共同对勘察过程中测定的多种选线方案进行可行性研究，进而选定一条技术方面设计完善，而工程造价成本最低，社会经济效益又最好的线路，并使其在恰当时机建成投入使用

用；致使长期以来，每年数以千万元计的养路费收入专款及公路建设投资，其资金运用效益如何，无法进行科学评价，不能不认为这是当前公路运输管理中的一个严重缺陷和问题。

三、原公路运输管理学系的问题

根据以上所述不难看出：原交通部属高等院校公路运输管理学系，无论是在专业设置、培养规模，还是人才的质量、结构层次，都已不能适应公路运输事业的发展，特别是不能适应今后提高企业管理水平和促进科学技术进步的需要，其主要缺点和问题，可析述如下：

（一）专业设置不全

原管理系仅设置“汽车运输企业管理”、“汽车运输企业财务会计”两个专业，将在陆上交通系统中占很大比重的公路、交通工业完全置之度外，这是一个带根本性的缺陷。

（二）原专业的课程设置门类不全

原专业的毕业生主要面向全国各省、市、自治区交通厅系统的各行业，及部属企事业单位进行分配，工作范围广泛，要求知识面宽，适应能力强。但在专业基础课及专业课的设置上，主要局限在汽车运输业务方面，无法满足行业管理对人才专业知识的需求。

（三）专业课程设置的学科体系不够完备，某些课程理论性、科学性差

我国现行财经专业教育的专业设置、课程设计和教学大纲，虽几经变革，但基本上还是 20 世纪 50 年代初学习引进苏联的那

缘

个学科体系。管理科学和会计科学原为经济社会的产物，必须适应社会经济发展的需要，随社会经济体制的变革，以及科学技术的进步，与企业管理要求的提高，而作合理的因应发展演进。但不幸的是，在过去的教学改革的过程中，由于片面强调“教育要革命”、“学制要缩短”、“课程要精简”、“课程内容要删繁就简”；特别是 1958 年代大跃进时期的“火烧三层楼”，和十年动乱时期的“教育革命”，对财经教育更是一次毁灭性的打击；各类经济管理专业课程的学科体系，及其理论的科学性、客观性受到严重的歪曲和破坏；例如财务会计专业的会计原理无理，各种专业会计、企业财务管理等课程，无非是现行财务会计制度、财经政策、法规的规定加说明，已成为会计学界公认不争的事实。

摇（四）一些管理、会计课程理论陈旧、方法落后、技术老化

摇摇我国财经类教材原是建国初期，仿自苏联，反映了 1949 世纪 1950 年代以前的经济管理经验的教科书。其教学体系带有严重的苏式行业会计的烙印，不仅理论知识过时老化，课程内容重复粗浅；在“反右斗争”、“大跃进”的冲击和“阶级会计论”的大棒封杀下，在中国大陆会计学术早已成为无人敢于问津的禁区。特别可悲的是，连只不过是反映二次世界大战前西方会计学术水平的苏式会计还没有学到手，就在反对赫鲁晓夫修正主义的意识形态斗争影响下，被当成“修正主义”的货色而全盘否定；复经“文革”的摧残，西方会计学术理论实质上被宣判了死刑，停止了在国内的研究、探讨与传播。

另一方面，现代西方先进的管理科学、技术，大都是在二次世界大战以后迅速发展起来的。这样的一退一进，使我们在这个领域的差距更大，西方现代管理科学，使许多传统的管理理论、方法受到了挑战；又如今天的会计理论，在认识某些具体问题远

上；今天的会计方法，在处理某些具体会计实务上，和传统的会计理论、方法和技术，有着根本不同的区别。当然，传统的管理理论、方法并不一定是错误的，但已不再完全适用于今天；因此，某些专业课程的改造革新，已成为提高管理学系各专业的教学质量，培养合格的适应现代化交通运输事业发展需要的高、中级管理人才的当务之急和首要任务。

（五）某些教材内容重复、千篇一律

这个严重的缺点，集中表现在会计学科的教材方面：如作为专业基础课的《会计学》，是以工业生产过程为对象，按专业会计的专题核算形式编写的，被人们称之为“小工业会计”，与下阶段的《工业会计》的学习内容重复；而后续的其他专业会计课程，又按《工业会计》的专题核算体系，再次重复。各章顺序大致为：会计的对象、方法与任务，固定资产的核算，货币资金的核算，材料的核算，工资的核算，销售与财务成果的核算，专用基金的核算，以及财务报表的编制等内容千篇一律。

由于整个学科的学术理论水平不高，以致课堂教学，除了照本宣科，不断重复“这个会计事项，按制度规定应该借伊伊科目，贷伊伊科目”的教条之外，根本不讲（或者讲不出）为什么要这样进行会计处理的道理。致使财会专业的学生在课堂听课花费的课时不少，而实际学到的会计学基本理论和专业知识不多，甚至对会计工作全过程的基本程序、方法、步骤都不甚了了，无法适应从事不同行业的会计工作的需要。

四、对管理专业设置、改革的设想

综上所述，我们除面临着坚持按照工科来建立我们的专业，培养“工科商学士”这个惟一适应管理科学化、现代化需要的苑

大方向之外，还面临着改造老专业、增设新专业；增开新课程、改革旧课程这样两个“双重任务”。

（一）改造老专业

所谓老专业的改造，主要包括下列的三个方面：

■将原来主要面向汽车运输企业的“汽车运输企业财务会计专业”，改为面向整个公路交通系统各行各业的“财务会计专业”。

■改革“政策、制度加说明”式的旧教材；按照知识面要宽，基础理论要深厚，并反映现代会计科学最新理论研究成果的原则，编写一套具有自己的风格和特色，理论性科学性较高，课程衔接比较系统完善的财务会计专业教材，以适应经济管理现代化、科学化对会计学科提出的新要求。

■改革“满堂灌”“照本宣科”，“只讲财务会计制度，不讲会计科学原理”的教学方法，和按所谓“标准答案”评分的考绩制度；坚持采用启发式的教学方法，课堂讲授内容要掌握少而精的原则，加强课外作业和决策案例的训练；着重传授学生以智慧、判断能力，及勇于探索新领域的方法与信心，培养提高学生独立思考的自学能力，和开拓钻研的进取精神。

（二）增设新专业

就是在保留原“汽车运输企业管理专业”和“财务会计专业”的基础上，增设下列三个新专业：

■计划统计专业：交通运输业与社会、经济、地理等客观环境条件密切相关，不仅极其复杂，而且可变因素与可变性既多且大，非有一大批掌握数学方法及管理统计理论、技术，能够进行预测规划的高、中级计划、统计专业人才，不足以言公路运输业的发展规划、以及营运决策的厘定。因此，大力培养既懂公路愿

工程、交通工程，又精通现代管理科学、预测、规划以及管理统计理论、方法、技术的高、中级计划统计专业人才，已成为发展交通运输业，改善与提高企业经营管理水平，实现交通运输业管理现代化、科学化的必要条件。

公路管理专业：在这个多元冲击，竞争激烈，充满希望也遍布机遇的不稳定时代，管理的好坏，对企业的成败兴衰常具有决定性的影响。因此，在一个人口众多，地大物博，有近百万公里通车里程的公路网，有数以十万计的职工，以及每年都有四、五十亿元（注：指初稿成文的 1980 年代初的收入水平）养路费收入，和大体相等的公路基建、改扩建及养护费支出的“公路王国”，随着国民经济的增长，公路交通运输业必将有更大规模的发展。没有一大批既懂公路工程、交通工程，又精通现代交通管理的理论、方法和科学技术的高、中级公路管理专业人才是难以想象的。所以，增设公路管理专业，大力培养高、中级公路管理专业人才，已成为改进和提高公路管理水平，尽快实现交通运输业管理现代化、科学化，促进公路交通的建设事业的发展，以适应国民经济在本世纪末翻两番的发展目标需要的先决条件。

运输经济专业：随着社会主义现代化经济建设的发展，以研究交通运输业与国民经济建设的关系，以及如何以有限的交通运输资源作合理适切的运用，以便为国民经济的有计划、按比例、持续稳定发展，提供最大限度、最有效率的服务为对象的运输经济学，必将日益显示其重要性；因此，必须在办好上述四个专业的基础上，尽快着手筹建运输经济专业，以便为培养从事运输经济理论研究和教学的高级运输经济理论人才，做好必要的思想上和组织上的准备。